その他有価証券評価差額金に対する税効果

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

①　その他有価証券評価差額金が一時差異であることを理解しよう！

②　仕訳をマスターしよう！

主な勘定科目

「繰延税金資産」勘定（資産）

「繰延税金負債」勘定（負債）

「その他有価証券評価差額金」勘定（純資産）

（1）会計処理

その他有価証券は前に学習したように会計上は時価で評価されますが、税務上は取得原価で評価されます。そこで、会計上の資産と税務上の資産が異なりますので、その差額は**一時差異**となり、税効果会計の対象となります。

税効果会計を適用していない場合の処理を学習しましたので、ここでは税効果会計を適用した場合におけるその他有価証券の時価評価の処理を学習します。

時価と取得原価の差額が一時差異となりますので、当該差額に法定実効税率を乗じた金額を「**繰延税金資産**」勘定（資産）又は「**繰延税金負債**」勘定（負債）に計上します。

そして、時価と取得原価の差額から、「**繰延税金資産**」勘定（資産）又は「**繰延税金負債**」勘定（負債）を控除した金額を「**その他有価証券評価差額金**」勘定（純資産）に計上します。なお、その他有価証券評価差額金に係る税効果会計は「法人税等調整額」勘定を用いませんので、注意して下さい。

（2）評価益が発生した場合

時価が取得原価より高い場合、以下の仕訳を行います。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
その他有価証券	**×××**	**繰延税金負債**	**×××**
		その他有価証券評価差額金	**×××**

その他有価証券：時価－取得原価

繰延税金負債：(時価－取得原価)×法定実効税率

その他有価証券評価差額金：(時価－取得原価)×(1－法定実効税率)

（注）以下のように取引を分解して考えても良いでしょう。

①　時価評価

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
その他有価証券	×××	その他有価証券評価差額金	×××

その他有価証券：時価－取得原価

②　税効果会計

繰延税金負債をその他有価証券評価差額金から直接控除します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
その他有価証券評価差額金	×××	繰延税金負債	×××

繰延税金負債：(時価－取得原価)×法定実効税率

例題　**その他有価証券として取得したA社株式（取得原価1,600円）の期末における時価は1,700円であった。法定実効税率は40%である。**

決算整理前残高試算表（一部）

その他有価証券	**1,600**		

① 決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**100**	**繰延税金負債**	**40**
		その他有価証券評価差額金	**60**

その他有価証券：時価1,700－取得原価1,600＝100

繰延税金負債：(時価1,700－取得原価1,600)×法定実効税率40%＝40

② 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

その他有価証券	1,700	繰延税金負債	40
		その他有価証券評価差額金	60

③ 翌期首（洗替処理）

その他有価証券の評価差額の処理は、**洗替方式**ですので、期首に前期の仕訳の反対仕訳を行います。税効果会計が適用されていても同様です。

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰延税金負債	**40**	**その他有価証券**	**100**
その他有価証券評価差額金	**60**		

これにより、帳簿価額は取得原価1,600円となります。

④ 洗替処理後の残高試算表

残　高　試　算　表（一部）

その他有価証券	1,600		

（3）評価損が発生した場合

時価が取得原価より低い場合、以下の仕訳を行います。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	**×××**	**その他有価証券**	**×××**
その他有価証券評価差額金	**×××**		

その他有価証券：取得原価－時価

繰延税金資産：(取得原価－時価)×法定実効税率

その他有価証券評価差額金：(取得原価－時価)×(1－法定実効税率)

（注）以下のように取引を分解して考えても良いでしょう。

① 時価評価

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券評価差額金	×××	その他有価証券	×××

その他有価証券：取得原価－時価

② 税効果会計

繰延税金資産をその他有価証券評価差額金から直接控除します。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	×××	その他有価証券評価差額金	×××

繰延税金資産：(取得原価－時価)×法定実効税率

例題　**その他有価証券として取得したB社株式（取得原価9,700円）の期末における時価は9,500円であった。法定実効税率は40%である。**

決算整理前残高試算表（一部）

その他有価証券	**9,700**	

① 決算整理

借方科目	金額	貸方科目	金額
繰延税金資産	**80**	**その他有価証券**	**200**
その他有価証券評価差額金	**120**		

その他有価証券：取得原価9,700－時価9,500＝200

繰延税金資産：(取得原価9,700－時価9,500)×法定実効税率40%＝80

② 決算整理後残高試算表

決算整理後残高試算表（一部）

その他有価証券	9,500	
繰延税金資産	80	
その他有価証券評価差額金	120	

③ 翌期首（洗替処理）

その他有価証券の評価差額の処理は、**洗替方式**ですので、期首に前期の仕訳の反対仕訳を行います。税効果会計が適用されていても同様です。

借方科目	金額	貸方科目	金額
その他有価証券	**200**	**繰延税金資産**	**80**
		その他有価証券評価差額金	**120**

これにより、帳簿価額は取得原価9,700円となります。

④ 洗替処理後の残高試算表

残　高　試　算　表（一部）

その他有価証券	9,700	

財務諸表表示

【重要性：A】

ＰＯＩＮＴ！

① 繰延税金資産と繰延税金負債の貸借対照表における表示方法を覚えよう！

② 法人税等調整額の損益計算書における表示方法を覚えよう！

（１）繰延税金資産及び繰延税金負債

繰延税金資産と繰延税金負債の双方に残高がある場合、**相殺して表示**します。

貸借対照表上、繰延税金資産は**固定資産**の「**投資その他の資産**」の区分に表示し、繰延税金負債は「**固定負債**」の区分に表示します。

例題　**決算整理後における繰延税金資産及び繰延税金負債の残高は以下のとおりであった。そこで、貸借対照表に計上される繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を答えなさい。なお、貸借対照表に計上されない場合は「－」と解答すること。**

決算整理後残高試算表（一部）

繰 延 税 金 資 産	35,000	繰 延 税 金 負 債	20,000

・貸借対照表に計上される繰延税金資産：繰延税金資産残高35,000

－繰延税金負債残高20,000＝15,000

・貸借対照表に計上される繰延税金負債：－

（２）法人税等調整額

損益計算書上、法人税等調整額は「法人税、住民税及び事業税」の下に表示します。

法人税等調整額が**借方残高**の場合は「法人税、住民税及び事業税」に**加算**し、**貸方残高**の場合は「法人税、住民税及び事業税」から**減算**します。

損　益　計　算　書

⋮

税引前当期純利益		×××
法人税、住民税及び事業税	×××	
法人税等調整額	**×××**	**×××**
当期純利益		×××

例題　**決算整理後における税金費用に関する残高は以下のとおりであった。そこで、税引前当期純利益が250,000円であった場合、当期純利益の金額を答えなさい。**

決算整理後残高試算表（一部）

法人税、住民税及び事業税	**130,000**	**法人税等調整額**	**30,000**

当期純利益：税引前当期純利益250,000

－(法人税、住民税及び事業税130,000－法人税等調整額30,000)＝150,000

損　益　計　算　書

⋮

税引前当期純利益		250,000
法人税、住民税及び事業税	130,000	
法人税等調整額	△ 30,000	100,000
当期純利益		150,000

税効果会計　問題

問題1　以下の取引に関して、仕訳を行いなさい。なお、法定実効税率は40%である。

①　売掛金に対して90,000円の貸倒引当金を計上したが、そのうち20,000円は税務上損金に算入することが認められなかった。そこで、税効果に関する仕訳を答えなさい。

②　当期に売掛金の貸倒が生じたため、前期に税務上損金に算入することが認められなかった貸倒引当金20,000円が、税務上損金に算入することが認められた。そこで、税効果に関する仕訳を答えなさい。

③　当期首に取得した備品200,000円について会計上、定額法（耐用年数8年、残存価額ゼロ）で減価償却を行っている。しかし、税務上で認められる耐用年数は10年であるため、税務上で認められる減価償却費を超えた金額は、損金に算入することは認められない。そこで、減価償却の仕訳と税効果に関する仕訳を答えなさい。

④　減価償却費の損金算入限度超過額が前期末に40,000円、当期末に30,000円生じていた。当期の税効果に関する仕訳を答えなさい。

⑤　決算となり、期末におけるＧ社株式（10株保有）の時価は１株あたり19,000円であった。なお、Ｇ社株式はその他有価証券に分類しており、取得原価205,000円である。

⑥　決算となり、期末におけるH社株式（10株保有）の時価は１株あたり11,000円であった。なお、H社株式はその他有価証券に分類しており、取得原価100,000円である。

税効果会計　答案用紙

問題1

	借方科目	金　額	貸方科目	金　額
①				
②				
③				
④				
⑤				
⑥				

税効果会計　解答解説

問題1　**解答**

	借方科目	金額	貸方科目	金額
①	繰延税金資産	8,000	法人税等調整額	8,000
②	法人税等調整額	8,000	繰延税金資産	8,000
③	減価償却費 繰延税金資産	25,000 2,000	備品減価償却累計額 法人税等調整額	25,000 2,000
④	法人税等調整額	4,000	繰延税金資産	4,000
⑤	繰延税金資産 その他有価証券評価差額金	6,000 9,000	その他有価証券	15,000
⑥	その他有価証券	10,000	繰延税金負債 その他有価証券評価差額金	4,000 6,000

問題1　**解説**

①　将来減算一時差異が発生した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
繰 延 税 金 資 産	**8,000**	**法 人 税 等 調 整 額**	**8,000**

繰延税金資産：損金不算入20,000×法定実効税率40%＝8,000

②　将来減算一時差異について、差異が解消した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を取り崩します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
法 人 税 等 調 整 額	**8,000**	**繰 延 税 金 資 産**	**8,000**

繰延税金資産：20,000×法定実効税率40%＝8,000

③　将来減算一時差異が発生した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を計上します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
減 価 償 却 費	**25,000**	**備品減価償却累計額**	**25,000**
繰 延 税 金 資 産	**2,000**	**法 人 税 等 調 整 額**	**2,000**

減価償却費：200,000÷8年＝25,000

繰延税金資産：損金不算入5,000×法定実効税率40%＝2,000

損金不算入の金額：会計上の減価償却費25,000
－税務上の減価償却費20,000＝5,000

税務上の減価償却費：200,000÷10年＝20,000

④　将来減算一時差異である「減価償却費の損金算入限度超過額」が前期末から10,000円減少していますので、差異が解消したと考えてください。差異が解消した時は「繰延税金資産」勘定（資産）を取り崩します。

借 方 科 目	金　　額	貸 方 科 目	金　　額
法 人 税 等 調 整 額	**4,000**	**繰 延 税 金 資 産**	**4,000**

繰延税金資産：前期末残高16,000－当期末残高12,000＝4,000

前期末残高：減価償却費の損金算入限度超過額前期末残高40,000
×法定実効税率40%＝16,000

当期末残高：減価償却費の損金算入限度超過額当期末残高30,000
×法定実効税率40%＝12,000

⑤　「その他有価証券評価差額金」には税効果が適用されます。「その他有価証券評価差額金」が借方に生じた場合には、「繰延税金資産」が計上されます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
繰延税金資産	**6,000**	**その他有価証券**	**15,000**
その他有価証券評価差額金	**9,000**		

その他有価証券：帳簿価額205,000－時価(@19,000×10株)＝15,000

繰延税金資産：15,000×法定実効税率40%＝6,000

⑥　「その他有価証券評価差額金」には税効果が適用されます。「その他有価証券評価差額金」が貸方に生じた場合には、「繰延税金負債」が計上されます。

借方科目	金　額	貸方科目	金　額
その他有価証券	**10,000**	**繰延税金負債**	**4,000**
		その他有価証券評価差額金	**6,000**

その他有価証券：時価(@11,000×10株)－帳簿価額100,000＝10,000

繰延税金負債：10,000×法定実効税率40%＝4,000